



***DISCLOSURE DOS CUSTOS E INVESTIMENTOS
SOCIOAMBIENTAIS: UM ESTUDO EM COOPERATIVAS
AGROPECUÁRIAS DO PARANÁ***

***DISCLOSURE OF SOCIAL AND ENVIRONMENTAL COSTS AND
INVESTMENTS: A STUDY IN AGRICULTURAL COOPERATIVES IN
PARANÁ***

ÁREA TEMÁTICA: ESTRATÉGIA EM ORGANIZAÇÕES

Juliane Andressa Pavão, Universidade Estadual de Maringá, Brasil, julianepavao@hotmail.com

Isabella Oliveira Costa, Universidade Estadual de Maringá, Brasil, ra101931@uem.br

Roberto Rivelino Martins Ribeiro, Universidade Estadual de Maringá, Brasil, rivamga@hotmail.com

Kerla Mattiello, Universidade Estadual de Maringá, Brasil, m_kerla@yahoo.com.br

Resumo

O objetivo deste estudo é caracterizar a prática do *disclosure* socioambiental de custos e investimentos nas cinco maiores cooperativas agropecuárias do Estado do Paraná. Para a realização da coleta de dados, foi utilizada a técnica de Rover, Borba e Borgert (2008), iniciando-se com a pesquisa de palavras-chave relacionadas a custos e investimentos socioambientais nos relatórios e demonstrações financeiras referentes ao ano de 2021, disponíveis nos *sites* destas cooperativas. Após esta etapa, foi realizada a análise de conteúdo para analisar e categorizar as sentenças encontradas, tendo como base a classificação utilizada por Rover, Borba e Borgert (2008). Em uma análise geral dos resultados da pesquisa, foi possível observar que entre as cooperativas estudadas a que mais divulgou informações socioambientais foi a Cooperativa Lar. Portanto, o *disclosure* de custos e investimentos socioambientais nas cooperativas agropecuárias do Estado do Paraná não foi realizado em grande quantidade, considerando os princípios do cooperativismo e o ramo de atuação das cooperativas estudadas, uma vez que o setor agropecuário tem contato direto com o meio ambiente. Além disso, as informações encontradas são semelhantes, visto que as empresas estudadas fazem parte do mesmo segmento e estado, entretanto, elas se diferenciam em relação à quantidade de custos e investimentos socioambientais. O *disclosure* ambiental foi o mais encontrado nas cooperativas estudadas, tendo como destaque neste grupo as sentenças referentes aos custos ambientais, já o *disclosure* social também foi encontrado, porém em menor quantidade, sendo que neste grupo foram encontrados apenas sentenças referentes a investimentos sociais.

Palavras-chave: *Disclosure*; Custos; Investimentos; Socioambiental; Cooperativas.

Abstract

The objective of this study is to characterize the socio-environmental disclosure of costs and investments of the five largest agricultural cooperatives in the State of Paraná. To carry out the data collection, the technique of Rover, Borba and Borgert (2008) was used, starting with the search for keywords related to socio-environmental costs and investments in the reports and financial statements for the year 2021, available on the websites of these cooperatives. After this step, content analysis was performed to analyze and categorize the sentences found, based

on the classification used by Rover, Borba and Borgert (2008). In a general analysis of the research results, it was possible to observe that among the studied cooperatives, the one that most disclosed socio-environmental information was Lar, however, the disclosure of socio-environmental costs and investments in agricultural cooperatives in the State of Paraná is not carried out in large quantities, considering the principles of cooperativism and the branch of activity of the studied cooperatives, since the agricultural sector has direct contact with the environment. In addition, the information found is similar, since the companies studied are part of the same segment and state, however, they differ in relation to the amount of costs and socio-environmental investments. Environmental disclosure was the most found in the studied cooperatives, with sentences referring to environmental costs being highlighted in this group, while social disclosure was also found, but in a smaller quantity, and in this group only sentences referring to social investments were found.

Keywords: Disclosure; Costs; Investments; Socio-environmental; Cooperatives.

1. INTRODUÇÃO

O cooperativismo busca conciliar o desenvolvimento econômico, social e sustentável, unindo indivíduos com objetivos em comum, que impactam tanto a realidade pessoal, quanto a da sociedade, destaca a Organização das Cooperativas do Brasil (OCB, 2022). Nesse sentido, se manifesta como um movimento econômico e social, que se dá entre pessoas, fundamentando-se na cooperação entre os associados em uma determinada atividade econômica, visando atingir o bem comum e promover uma reforma social. Os diferentes setores se denotam haver o cooperativismo, sendo que um dos mais proeminentes está o agropecuário, que teve início no Brasil em 1847, quando a primeira cooperativa agropecuária foi fundada, no estado do Paraná (OCB, 2022).

O cooperativismo, dada sua forma de organização, requer uma prestação de contas aos associados de forma muito transparente, logo, necessita de uma ampla divulgação de seus resultados, ou seja, que faça uso do *disclosure*. Na visão de Murcia *et al.* (2011), *disclosure* é definido como a divulgação de informações, além disso, os pesquisadores destacam a sua relação com o conceito de transparência. O *disclosure* obrigatório das cooperativas pode ser considerado menos rigoroso, se comparado às companhias abertas (Schultz *et al.*, 2012), sendo que, de acordo com a NBC T 10.8, as entidades cooperativas têm como obrigatórias as seguintes divulgações contábeis: Balanço Patrimonial, Demonstração de Sobras ou Perdas (substituindo a Demonstração do Resultado), Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido e a Demonstração das Origens e Aplicações dos Recursos, dispensada a Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados.

A responsabilidade das cooperativas com a sociedade e com seus *stakeholders*, deve atender aos princípios do cooperativismo, ou seja, exige que sejam mais propensas ao *disclosure* voluntário, e em especial, o ramo agropecuário, por estar diretamente relacionado ao meio ambiente, possui maiores tendências ao *disclosure* voluntário ambiental (Schultz *et al.*, 2012). Para Almeida-Santos *et al.* (2012), a maioria das empresas brasileiras não são obrigadas a divulgar informações ambientais, porém, muitas optam por práticas de responsabilidade socioambiental e evidenciação destas informações, visando um bom relacionamento com seus *stakeholders* e o aumento da reputação corporativa.

Assim sendo, os *stakeholders* podem ser entendidos como os indivíduos ou grupos que se relacionam com as empresas, de forma direta e indireta, podendo tanto exercer influência sobre elas, quanto influenciá-las. Alguns *stakeholders* são internos à organização, como os empregados e gestores, já outros estão no ambiente externo, tendo como exemplo os clientes e fornecedores (Teixeira, 2019). Na pesquisa de Santos (2018), foram identificados os *stakeholders* primários e secundários de uma cooperativa, sendo que os primários são os clientes, governo, comunidade, associados e colaboradores, enquanto os secundários são os fornecedores, instituições financeiras, mídia e concorrentes. Desta forma, vê-se como oportuno empreender um estudo que se propõe a entender como tem sido realizada, pelas cooperativas, a divulgação de informações relativas a este tema, e para tanto, a questão que orienta esta pesquisa

é: como se caracteriza o *disclosure* socioambiental de custos e investimentos das maiores cooperativas agropecuárias do estado do Paraná?

A partir da questão se estabeleceu o objetivo deste estudo, que é caracterizar a prática do *disclosure* socioambiental de custos e investimentos nas cinco maiores cooperativas agropecuárias do Estado do Paraná. Admite-se que a justificativa deste estudo repousa na importância do cooperativismo agropecuário para a sociedade, que além de produzir alimentos essenciais ao dia a dia, contribui com a qualidade de vida e desenvolvimento do país, deve atender aos princípios deste tipo de organização que interage diretamente com o meio ambiente e com as pessoas (OCB, 2022). Considera-se também a relevância deste segmento econômico, que de acordo com a OCB (2022) somaram-se 1.170 cooperativas agropecuárias no Brasil, no ano de 2021, com mais de 1 milhão de cooperados e 239 mil empregos diretos gerados, dos quais, 58 cooperativas, 193.734 cooperados e 103.140 empregos gerados foram no Estado do Paraná. Ademais, o desenvolvimento do estudo contribui com a literatura, devido ao fato de que existem poucas pesquisas desenvolvidas com o tema de *disclosure* socioambiental, principalmente no ramo de cooperativas agropecuárias.

Para fins de execução da pesquisa, o artigo está estruturado em cinco capítulos, sendo que o primeiro apresenta as informações introdutórias, bem como o problema, objetivo e justificativa do estudo. No segundo capítulo é apresentada uma revisão de literatura sobre o cooperativismo, o *disclosure*, os custos e investimentos socioambientais e sobre estudos prévios relacionados ao tema pesquisado. Já o capítulo três traz as informações sobre os procedimentos metodológicos utilizados. Enquanto no capítulo quatro, são evidenciados os dados do estudo e a análise deles. Por último, no capítulo cinco, são apontadas as considerações finais referentes à pesquisa realizada.

2. REVISÃO DE LITERATURA

2.1 Cooperativismo

O conceito de cooperativismo vai além de um movimento de negócios, sendo considerado também como uma filosofia de vida, que busca unir o desenvolvimento econômico e social, objetivando tanto a produtividade, quanto a sustentabilidade, e levando em consideração os interesses individuais e coletivos (OCB, 2022). Conforme apresentado pela OCB (2022), desde a criação da primeira cooperativa, em 1.844, existem sete princípios que norteiam o cooperativismo, sendo eles: adesão livre e voluntária; gestão democrática; participação econômica dos membros; autonomia e independência; educação, formação e informação; intercooperação; e interesse pela comunidade.

A Lei 5.674, de 16 de dezembro de 1971, instituiu o regime jurídico das sociedades cooperativas, definindo-as como “[...] sociedades de pessoas, com forma e natureza jurídica próprias, de natureza civil, não sujeitas a falência, constituídas para prestar serviços aos associados [...]”. Segundo Bialoskorski (2007) uma organização cooperativa pode ter duas estratégias diferentes, visto que uma delas objetiva distribuir os resultados (sobras) para seus membros em forma de dinheiro, enquanto a outra, mais comum no Brasil, busca distribuir os resultados econômicos na forma de vantagens aos associados, como por exemplo, melhores preços nos produtos e serviços.

O Sindicato e Organização das Cooperativas do Estado do Paraná (OCEPAR, 2022), divulga informações de que atualmente existem sete ramos do cooperativismo no Brasil, sendo eles: agropecuário; consumo; crédito; infraestrutura; saúde; trabalho, produção de bens e serviços; e transporte. O ramo agropecuário, especificamente, possui cooperativas que participam de atividades extrativistas, agroindustriais, aquícolas e pesqueiras, que recebem, comercializam, armazenam e industrializam a produção dos seus cooperados, mas que além disso, também promovem o desenvolvimento técnico, educacional e social (OCEPAR, 2022).

2.2 Disclosure

O *disclosure* pode ser entendido como a divulgação de informações, que conseqüentemente colaboram com a transparência, principalmente dentro das empresas (Padilha & Marcomin, 2018). De acordo com Iudícibus (2021, p. 97), a essência do *disclosure* é “apresentar informação quantitativa e qualitativa de maneira ordenada, deixando o menos possível para ficar de fora das demonstrações formais, a fim de propiciar uma base adequada de informação para o usuário”. A divulgação das informações é realizada de duas formas, sendo voluntária e obrigatória, no *disclosure* obrigatório a empresa cumpre com as exigências legais e regulamentares; já o *disclosure* voluntário trata da divulgação de informações facultativas, porém, embasadas em recomendações e diretrizes (Rover, 2009).

As práticas de *disclosure* voluntário são aquelas que vão além do que está determinado nas leis, aumentando o nível de informação das demonstrações contábeis (Murcia, 2009). Estas informações “[...] oferecem maior transparência para as empresas no âmbito corporativo [...]” (Lima, 2007, p. 13), porém a relação custo/benefício pode ser determinante para a decisão de divulgar voluntariamente, sendo que a proporção entre os custos e os benefícios direciona para a escolha da divulgação total, parcial ou nula (Murcia, 2009). Dentre as práticas de *disclosure*, está o socioambiental, que segundo Almeida-Santos, *et al.* (2012), é voluntário para a maioria das empresas brasileiras, sendo compulsório apenas em alguns setores específicos da economia, como por exemplo, o Setor Elétrico. O *disclosure* socioambiental possui o objetivo de apresentar aos stakeholders as práticas e iniciativas sociais e ambientais das empresas, e tem se tornado cada vez mais relevante, diante dos acontecimentos atuais e da conscientização da sociedade (Viana & Crisóstomo, 2017).

2.3 Custos e Investimentos Socioambientais

Durante o processo produtivo das empresas são gerados custos ambientais e sociais, que estão diretamente relacionados, já que os danos ambientais conseqüentemente geram prejuízos à sociedade. Os custos ambientais podem ser definidos como os gastos para corrigir os impactos que as empresas causaram no meio ambiente, além disso, também são os gastos para desenvolver ações de proteção ambiental. Já os sociais são mais difíceis de serem identificados e mensurados, porém, podem ser entendidos como os custos relacionados ao impacto das atividades empresariais na sociedade (Melo, Dantas & Araújo, 2016).

Na literatura também são encontrados gastos socioambientais classificados como investimentos, que são definidos por Vellani e Nakao (2009, p. 60), como “todos os gastos incorridos, e a incorrer, para aquisição de ativos que tenham relação com os processos de preservação, controle e recuperação do meio ambiente visando benefícios futuros”. Alguns exemplos de benefícios futuros gerados por estes investimentos podem ser a redução da poluição e a recuperação de áreas degradadas (Ferreira, 2011).

A divulgação das ações socioambientais das empresas pode ser encontrada nos relatórios de sustentabilidade (Ramos & Araújo, 2015). Estes relatórios apresentam informações que têm sido frequentemente procuradas por *stakeholders* para a tomada de decisões (Melo, Dantas & Araújo, 2016). Afirma Galvão (2019, p. 63) que “ainda não existe um único padrão metodológico para a elaboração de um relatório de responsabilidade social e ambiental”. No Brasil, há algumas normas que orientam a divulgação das informações sociais e ambientais, dentre elas está a Orientação n. 15/87 da Comissão de Valores Mobiliários (CVM), as Normas e Procedimentos de Auditoria 11 (NPA-11) emitidas pelo IBRACON – Instituto Brasileiro de Contadores e a norma brasileira de contabilidade técnica NBCT-15 do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) (Segantini, 2012).

No entender de Rover (2009), alguns dos organismos que se destacam na elaboração de relatórios socioambientais, desenvolvendo modelos de Balanço Social e Relatório de

Sustentabilidade, são o Instituto Brasileiro de Análises Sociais e Econômicas (IBASE), e internacionalmente, a Global Reporting Initiative (GRI). O IBASE possui um modelo de Balanço Social que “[...] reúne um conjunto de informações sobre os projetos, benefícios e ações sociais dirigidas aos empregados, investidores, analistas de mercado, acionistas e à comunidade” (IBASE, 2022), enquanto a GRI divulga padrões para que as organizações elaborem seus Relatórios de Sustentabilidade (GRI, 2022).

2.4 Estudos prévios sobre o tema

Alguns estudos sobre o *disclosure* ambiental e social foram desenvolvidos anteriormente. Viana e Crisóstomo (2017) e Costa *et al.* (2018) investigaram o *disclosure* socioambiental em empresas listadas na bolsa de valores, já Padilha e Marcomi (2018) e Galvão (2019), estudaram o *disclosure* em cooperativas. Por fim, Matos (2019), analisou o *disclosure* dos custos ambientais em empresas do setor de energia elétrica e Ribeiro *et al.* (2021), estudaram a evidenciação dos custos e investimentos ambientais das empresas do setor de madeira e papel.

No estudo de Viana e Crisóstomo (2017), foi investigado o nível de *disclosure* socioambiental em 351 empresas brasileiras de 16 setores da economia listadas na BM&FBovespa, por meio das Demonstrações Financeiras Anuais Completas referentes ao período de 2010 a 2014. Foi realizada uma análise léxica de palavras e expressões relativas à divulgação social e ambiental contidas nestas demonstrações, e em seguida, feita uma estatística descritiva com os dados obtidos, chegando aos resultados de que as empresas com alto impacto ambiental apresentaram mais evidências de divulgação socioambiental.

Já o estudo de Costa *et al.* (2018) utilizou 75 empresas listadas na B3, e que pertencem ao índice IBRX Brasil, entre 2010 e 2015. Foram analisadas informações dos relatórios de sustentabilidade e da base de dados Economatica® para comparar o *disclosure* voluntário das informações socioambientais e o valor da empresa, chegando ao resultado de que não existe relação entre eles.

Padilha e Marcomin (2018) estudaram o *disclosure* voluntário de 12 cooperativas agropecuárias do Paraná, utilizando os relatórios anuais divulgados em seus sites, no período de 2015 a 2017. Por meio da análise de conteúdo chegou-se ao resultado de que as cooperativas estudadas possuem um baixo *disclosure* voluntário, sendo que o mais praticado entre elas é o *disclosure* social.

Galvão (2019) utilizou em seu estudo 6 cooperativas de avicultura do Estado do Paraná, para analisar o nível de *disclosure* ambiental das suas demonstrações contábeis e Relatório de Sustentabilidade de 2018. De acordo com os resultados alcançados, todas as cooperativas investigadas realizaram o *disclosure* ambiental, porém, segundo o pesquisador, é necessário ampliar a divulgação de determinadas categorias, como a de Mercado de Créditos de Carbono e de Impactos dos Produtos e Processos no Meio Ambiente.

Matos (2019) analisou 15 empresas do setor de energia elétrica listadas na B3, e que estavam entre as 100 maiores empresas de capital aberto por valor de mercado em 2017. Foram analisadas as informações sobre custos ambientais destas empresas, tendo como base os Relatórios de Administração e Notas Explicativas de 2018, chegando ao resultado de que todas elas realizaram pelo menos uma evidenciação dos custos ambientais, embora algumas delas tenham se destacado mais na quantidade de evidenciações.

Por fim, o estudo de Ribeiro *et al.* (2021), utilizou 7 empresas do setor de madeira e papel listadas na B3, para analisar a evidenciação dos custos e investimentos ambientais. Foi realizada uma pesquisa documental utilizando os relatórios contábeis divulgados entre 2017 e 2020, que levaram a resultados semelhantes a outros estudos relacionados ao *disclosure* de custos e investimentos ambientais, concluindo que as empresas precisam melhorar a evidenciação de informações ambientais.

Esta pesquisa está relacionada com as anteriores, pois também estudou o *disclosure* ambiental e social, assim como Viana e Crisóstomo (2017) e Costa *et al.* (2018). Foram utilizadas cooperativas, como nos estudos de Padilha e Marcomin (2018) e Galvão (2019). Por último, analisou informações sobre os custos, assim como no estudo de Matos (2019) e investimentos, tal como Ribeiro *et al.* (2021). Porém, ela se diferencia ao analisar especificamente os custos e investimentos socioambientais de cooperativas agropecuárias do Paraná.

3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

As pesquisas científicas devem ser baseadas em procedimentos metodológicos, afirma Fachin (2017), já que são instrumentos que permitem o desenvolvimento adequado do estudo. A seguir, são apresentados os procedimentos metodológicos utilizados no desenvolvimento deste estudo. Sendo assim, adotaram-se algumas classificações para fins desta pesquisa, no sentido de destacar as tipologias utilizadas para sua realização.

Em relação aos seus objetivos, a pesquisa classifica-se como descritiva, pois de acordo com Lozada e Nunes (2019), este tipo de pesquisa tem como finalidade agrupar informações sobre um assunto, e então, analisar e descrever suas principais características. Já no que diz respeito ao problema, ela tem a natureza aplicada (empírica), “[...] cujo objetivo é adquirir conhecimento para a solução de um problema específico [...]” (Marconi & Lakatos, 2022, p. 297) e a abordagem qualitativa, na qual o interesse é “[...] obter uma compreensão particular do objeto que investiga” (Marconi & Lakatos, 2022, p. 298).

Quanto aos procedimentos técnicos, possui três classificações, sendo elas: pesquisa bibliográfica, pesquisa documental e *ex-post facto*. A primeira classificação deve-se ao fato de que “qualquer que seja o campo a ser pesquisado, sempre será necessária uma pesquisa bibliográfica, que proporciona um conhecimento prévio do estágio em que se encontra o assunto” (Santos & Parra, 2012, p. 83). Por sua vez, a classificação em pesquisa documental refere-se a coleta de informações por meio de documentos (Fachin, 2017). Finalmente, a classificação em *ex-post facto*, diz respeito ao estudo ter sido realizado com fatos já ocorridos (Gil, 2022). Do ponto de vista da abordagem, o método utilizado é o dedutivo, que consiste em partir de um conhecimento geral para um particular (Fachin, 2017). Já o ambiente da pesquisa é considerado como de campo, que “[...] permite a aproximação do pesquisador da realidade sobre a qual formulou uma pergunta [...]” (Minayo, Deslandes & Gomes, 1993, p. 61).

A coleta de dados foi realizada por documentos, sendo eles Balanço Patrimonial, Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, Demonstração de Fluxo de Caixa, Demonstração de Sobras ou Perdas, Parecer do Conselho Fiscal, Demonstração do Resultado Abrangente, Demonstração do Valor Adicionado, Notas Explicativas, Relatório de Sustentabilidade, Relatório de Gestão, Relatório de Administração, Relatório Anual, Relatório de Gestão e Relatório dos Auditores Independentes, referentes ao ano de 2021, das cinco maiores cooperativas agropecuárias do Estado do Paraná, listadas no *ranking* das 100 Maiores Empresas do Paraná no ano de 2020, realizado pelo Grupo Amanhã em parceria com a PWC Brasil (OCEPAR, 2021). Os documentos foram encontrados nos *sites* de cada uma destas cooperativas, sendo elas, respectivamente, Coamo, C. Vale, Lar, Cocamar e Copacol.

A seguir, a Tabela 1 lista as cinco cooperativas utilizadas na pesquisa e apresenta informações sobre cada uma delas, referentes ao ano de 2021.

Cooperativas	ano de fundação	número funcionários	de número cooperados	de Faturamento
Coamo	1970	8.549	30.003	24,666 bilhões
Cocamar	1963	3.000	16.000	9,6 bilhões
Copacol	1963	16.000	6.700	7,9 bilhões
C Vale	1963	12.388	24.633	17,44 bilhões
Lar	1964	24.090	12.352	mais de 17 bilhões

Tabela 1 – Informações sobre as cooperativas referentes ao ano de 2021

Fonte: a pesquisa, 2023.

Para a realização da coleta dos dados, foi utilizada a mesma técnica de Rover, Borba e Borgert (2008), iniciando-se com a utilização das palavras-chave: meio ambiente, ambiental, sustentabilidade, ecologia, custo e investimento. Além disso, houve um diferencial em relação à pesquisa de Rover, Borba e Borgert (2008), com o acréscimo da palavra social, devido ao objetivo da pesquisa de estudar tanto os custos e investimentos ambientais, quanto os sociais. Em seguida, foram analisadas as sentenças em que cada uma destas palavras estavam presentes, por meio da análise de conteúdo, que “[...] é uma abordagem que se vale de uma técnica de análise de comunicação, cujo objetivo é compreender criticamente o sentido de uma comunicação, observando quer seu conteúdo manifesto, quer seu conteúdo latente, significações explícitas ou ocultas” (Marconi & Lakatos, 2022, p. 309), e selecionadas apenas as que faziam referência aos custos e investimentos socioambientais.

Por fim, as sentenças encontradas foram classificadas em categorias, baseando-se na categorização elaborada por Rover, Borba e Borgert (2008) e utilizando as informações presentes no referencial teórico, sendo que as categorias encontradas referentes a custos ambientais foram custos para prevenção de poluição, custos para recuperação de danos ambientais e custos para gestão de resíduos, já em investimentos ambientais foram encontrados investimentos em educação ambiental, investimentos em projetos ou programas ambientais e investimentos para preservação e proteção ambiental, enquanto em investimentos sociais foram encontrados investimentos em educação e desenvolvimento social e investimentos em projetos ou programas sociais.

4. ANÁLISE DOS RESULTADOS

A Figura 1 apresenta a porcentagem de informações caracterizadas como *disclosure* de custos e investimentos socioambientais em cada relatório em que eles foram encontrados.

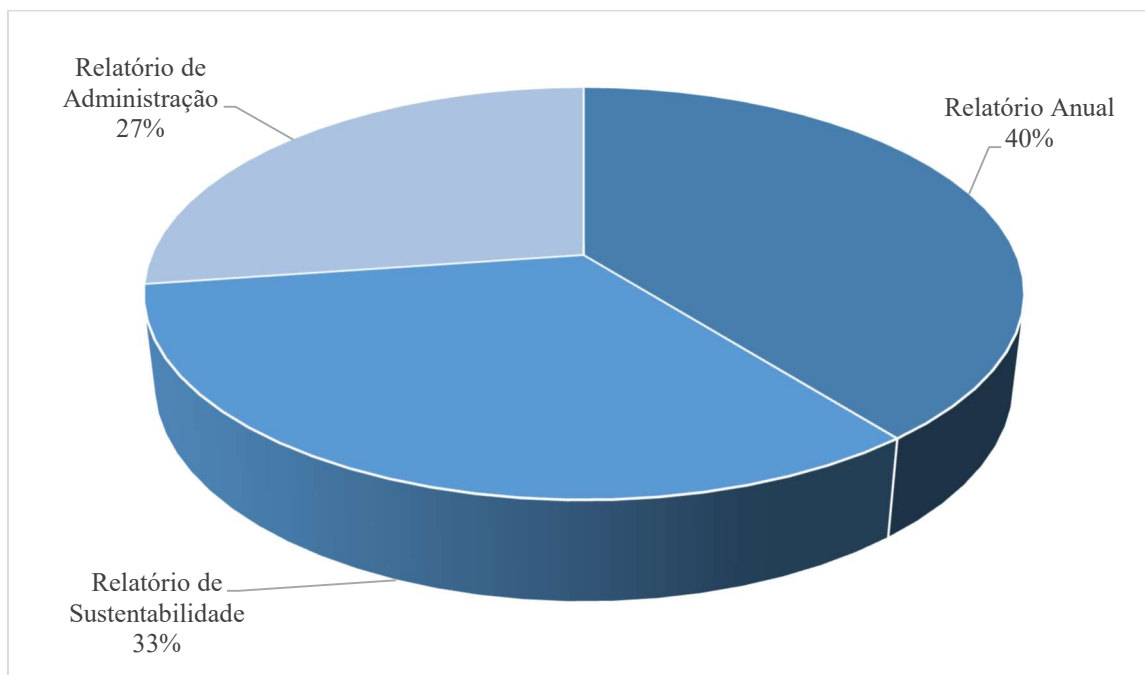


Figura 1 – *Disclosure* de custos e investimentos socioambientais

Fonte: a pesquisa, 2023.

Ao analisar a Figura 1 é possível verificar que as informações foram encontradas em apenas três relatórios diferentes, sendo eles os Relatórios de Administração, Anual e de Sustentabilidade. Já nos demais relatórios e demonstrações divulgados pelas cooperativas, não foram encontradas informações caracterizadas como *disclosure* de custos e investimentos socioambientais.

O *disclosure* foi encontrado principalmente no Relatório anual, sendo 40% das informações encontradas neste relatório. Já no Relatório de Sustentabilidade foram encontradas 33% das informações, e por fim, no Relatório de Administração foram encontradas 27% das informações.

A seguir, é apresentada a Tabela 2, com as categorias de custos ambientais. Após analisar os dados referentes a custos ambientais evidenciados pelas cooperativas agropecuárias pesquisadas, foi feita a classificação de cada um deles, tendo como base a categorização de Rover, Borba e Borgert (2008), porém, com adaptações necessárias.

Categorias dos custos ambientais	%
Custos para prevenção de poluição (água, ar e solo)	42,9%
Custos para recuperação de danos ambientais	35,7%
Custos para gestão de resíduos	21,4%
Total	100%

Tabela 2 – Categorias de custos ambientais

Fonte: a pesquisa, 2023.

É possível verificar que foi feita a classificação em apenas três categorias de custos ambientais, sendo eles: Custos para prevenção de poluição (água, ar e solo), custos para recuperação de danos ambientais e custos para gestão de resíduos. Comparado à classificação de Rover, Borba e Borgert (2008) e de Matos (2019), houve uma menor variedade de categorias, sem a necessidade de utilização de subcategorias, visto que as pesquisas foram realizadas em segmentos diferentes.

Os custos ambientais mais divulgados pelas cooperativas agropecuárias estudadas foram os referentes à prevenção de poluição, com 42,9% sentenças encontradas.

Outra classificação encontrada foram os investimentos ambientais, de acordo com a Tabela 3, a seguir.

Categorias de investimentos ambientais	%
Investimentos em educação ambiental	22,2%
Investimentos em projetos ou programas ambientais	44,5%
Investimentos para preservação e proteção ambiental	33,3%
Total	100%

Tabela 3 – Categorias de investimentos ambientais

Fonte: a pesquisa, 2023.

As informações caracterizadas como *disclosure* de investimentos ambientais também foram elaboradas com base na categorização realizada por Rover, Borba e Borgert (2008), e adaptadas ao perfil das empresas estudadas. Assim como nos custos ambientais, não foram utilizadas subcategorias, devido à pouca variedade de categorias encontradas, sendo elas: investimentos em educação ambiental, investimentos em projetos ou programas ambientais e investimentos para preservação e proteção ambiental.

No grupo de investimentos ambientais, a categoria na qual foram encontradas mais informações foi a de investimentos com projetos ou programas ambientais, sendo 44,44% sentenças.

Por fim, a última categorização realizada foi a de investimentos sociais, conforme a Tabela 4.

Categorias de investimentos sociais	%
Investimentos em educação e desenvolvimento social	40%
Investimentos em projetos ou programas sociais	60%
Total	100%

Tabela 4 – Categorias de investimentos sociais

Fonte: a pesquisa, 2023.

Para a realização destas categorias foi necessário utilizar como base a categorização de investimentos ambientais de Rover, Borba e Borgert (2008), e adaptá-las aos investimentos sociais, visto que a pesquisa mencionada não realizou a análise de custos e investimentos sociais. É importante ressaltar que não foram encontrados custos sociais nos relatórios analisados, o que explica a elaboração apenas da tabela de investimentos sociais.

Os investimentos sociais encontrados foram classificados em apenas duas categorias diferentes, sendo elas investimentos em educação e desenvolvimento social e investimentos em projetos ou programas sociais, visto que 60% desses achados se referem a investimentos em projetos e programas sociais.

Para a análise da quantidade de sentenças referentes ao disclosure dos custos e investimentos socioambientais de cada uma das cooperativas estudadas foi elaborada a Figura 2.

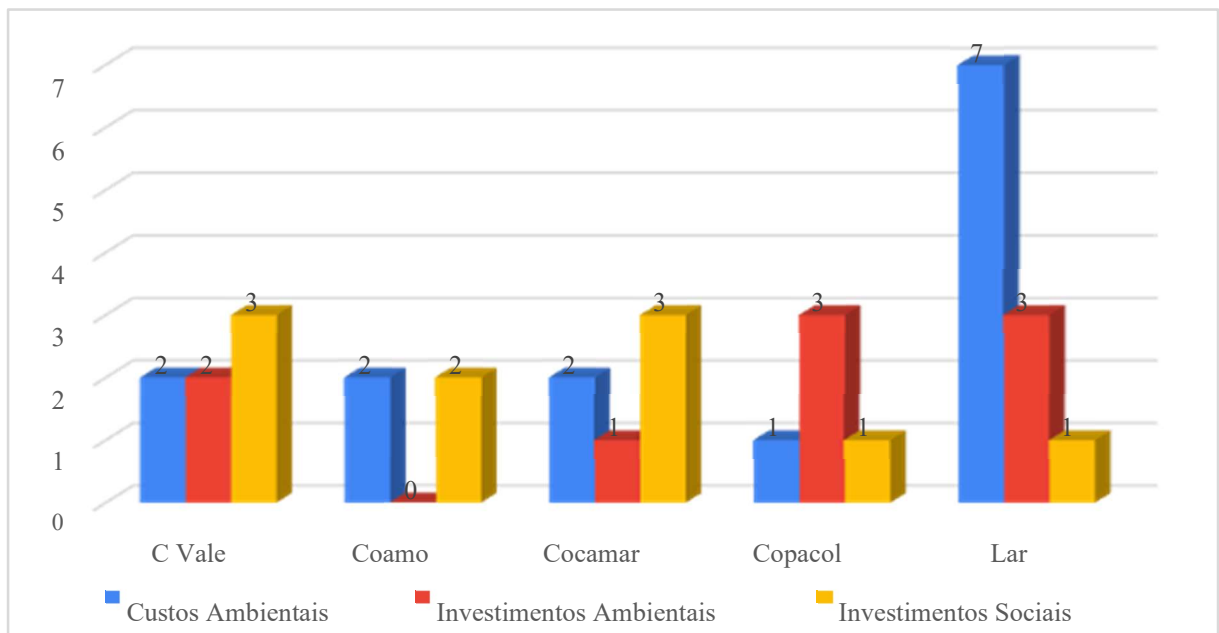


Figura 2 – *Disclosure* de custos e investimentos socioambientais em cada cooperativa
Fonte: a pesquisa, 2023.

De acordo com as informações encontradas, a cooperativa que apresentou maior quantidade de sentenças caracterizadas como custos e investimentos socioambientais foi a Cooperativa Lar, sendo que 33,33% das informações encontrada na pesquisa pertencem a esta empresa, enquanto a cooperativa que apresentou a menor quantidade de sentenças foi a Coamo, com apenas 12,12%.

No geral, as cooperativas agropecuárias estudadas apresentam mais *disclosure* de custos ambientais, que representam 42,42% do *disclosure* total. Já o *disclosure* menos encontrado entre as cooperativas é o de investimentos ambientais, sendo 27,27% do *disclosure* total. Enquanto na pesquisa de Ribeiro *et al.* (2021), que desenvolveram o estudo em empresas do setor de madeira e papel da B3, houve uma maior evidenciação de investimentos ambientais.

Em relação ao *disclosure* ambiental, é possível fazer uma comparação com os resultados das pesquisas de Padilha e Marcomin (2018) e Galvão (2019), que também estudaram o *disclosure* ambiental nas cooperativas agropecuárias do Paraná, mas não se limitarem apenas aos custos e investimentos. É possível verificar que assim como nestes estudos, foram encontradas práticas de *disclosure* ambiental, porém em pouca quantidade, levando em consideração que o segmento destas cooperativas é o agropecuário, que exerce o contato direto com o meio ambiente, como observado por Padilha e Marcomin (2018).

A seguir serão apresentados detalhadamente os custos e investimentos ambientais, bem como, os investimentos sociais de cada cooperativa.

Em relação ao *disclosure* ambiental, a C. Vale apresentou custos com o programa de utilização racional da água, que envolve o aproveitamento da água nas atividades realizadas pelos abatedouros de frangos e peixes e o tratamento de efluentes, e apresentou custos para o aproveitamento do gás metano gerado nas atividades da cooperativa. Já os investimentos ambientais foram para a realização de treinamentos com os produtores rurais sobre a utilização da água, ar e solo, e para o Programa C. Vale Ambiental, que promove o equilíbrio entre as ações econômicas, sociais e ambientais dos associados e funcionários.

A Coamo apresentou custos ambientais para recolher e destinar corretamente embalagens vazias de defensivos e para a prática de reflorestamento destinado à geração de energia térmica.

Já a Cocamar divulgou custos ambientais para a utilização de energia renovável nas operações industriais e para o fomento ao desmatamento por meio da doação de mudas nativas. Além disso, ela realizou investimentos ambientais em projetos de controle e monitoramento das questões ambientais na cooperativa.

Enquanto a Copacol evidenciou como custos ambientais o reflorestamento de eucalipto. Houve também investimentos ambientais em um centro de reciclagem, em um sistema de tratamento de dejetos e geração de energia a base de biogás e no tratamento de efluentes.

Por fim, a Lar divulgou diversos custos ambientais, sendo eles o plantio de mudas nativas ao redor de nascentes recuperadas, a destinação adequada dos resíduos gerados pelos serviços de saúde animal, a instalação de desidratadores nas unidades produtoras de suínos para o tratamento das carcaças de animais mortos, o aproveitamento do biogás para produção de energia elétrica, a recuperação de nascentes nas propriedades dos associados, a redução do consumo de água no abate de aves e a incorporação de enzimas à dieta de aves e suínos, com o objetivo de ter uma produção sustentável de alimentos e proteger o meio ambiente, reduzindo a emissão CO₂. Os investimentos ambientais foram para capacitação de associados sobre boas práticas ambientais na gestão da propriedade, participação no Programa de Logística Reversa do Instituto Paranaense de Reciclagem (INPAR) e parceria com a Reciclus para logística reversa de lâmpadas.

Quanto ao *disclosure* social, a C. Vale realizou investimentos em treinamentos de responsabilidade social em diferentes áreas, auxílio a entidades que prestam atendimento social e qualificação dos funcionários.

Já os investimentos sociais realizados pela Coamo foram no Dia de Cooperar, que promove ações sociais para arrecadar e doar alimentos, produtos de higiene e limpeza, brinquedos, entre outros, e no Programa de Qualidade “5S”, com ações voltadas à comunidade em que a cooperativa atua.

Enquanto os investimentos sociais da Cocamar foram no Instituto Cocamar, que realiza projetos sociais, na campanha União Solidária, que promove iniciativas sociais na comunidade e em uma campanha de doação de alimentos.

A Copacol realizou apenas um investimento social, sendo a disponibilização de cursos e certificações para o desenvolvimento dos cooperados e familiares. Por fim, a Lar também realizou apenas um investimento social, com doações para o combate a pandemia da Covid-19.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta pesquisa teve como objetivo investigar a prática do *disclosure* dos custos e investimentos socioambientais nas cinco maiores cooperativas agropecuárias do Estado do Paraná. Para isso, foram utilizados os relatórios e demonstrações financeiras referentes ao ano de 2021, disponíveis para *download* nos *sites* destas cooperativas. Após, foram utilizadas algumas palavras-chave, que possibilitaram a localização de sentenças referentes aos custos e investimentos socioambientais, que em seguida foram analisadas e classificadas.

Os dados encontrados mostraram que as cooperativas estudadas realizaram o *disclosure* ambiental em maior quantidade, se comparado ao *disclosure* social. Dentro do grupo de *disclosure* ambiental se destacam os custos ambientais, sendo que o contato direto das cooperativas agropecuárias com o meio ambiente pode explicar a preocupação maior em divulgar informações referentes à prevenção e recuperação dos impactos gerados, por exemplo.

Mesmo que em menor quantidade, as cooperativas também realizaram o *disclosure* social, porém houve apenas a divulgação de investimentos sociais. No geral, ao analisar as características e princípios do cooperativismo e a atividades realizadas pelo ramo agropecuário, pode-se dizer que não foram encontradas grandes quantidades de sentenças caracterizadas como *disclosure* de custos e investimentos socioambientais nas cooperativas pesquisadas. Também foi possível observar que as informações encontradas em cada uma das empresas são parecidas, já que fazem parte do mesmo segmento e estão localizadas no mesmo estado. De forma geral, foi possível constatar que entre as cooperativas estudadas a que mais divulgou informações socioambientais foi a Cooperativa Lar, e a que menos divulgou foi a Cooperativa Coamo.

É importante ressaltar que as informações encontradas nesta pesquisa, assim como as conclusões realizadas, estão limitadas às cooperativas agropecuárias estudadas e aos relatórios e demonstrações financeiras encontrados referente ao período de 2021. Em cooperativas menores ou de outros ramos, e até mesmo em empresas de outro segmento, os dados encontrados podem ser diferentes, levando a conclusões divergentes.

Por fim, para a realização de pesquisas futuras, sugere-se a análise dos mesmos dados em outros ramos de cooperativas ou em outros tipos de empresas, visto que as informações encontradas apresentaram características particulares ao ramo das empresas estudadas. Também é interessante a busca por informações divulgadas em outros meios, pois esta pesquisa se limitou apenas às informações divulgadas nos *sites* das cooperativas.

REFERÊNCIAS

- Almeida-Santos, P. S., de Vargas, A. J., Almeida, D. M., & Lavarda, C. E. F. (2012). Nível de *disclosure* verde e a reputação corporativa ambiental das companhias brasileiras de capital aberto. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, 9(18), 63-82.
- C Vale – Cooperativa Agroindustrial (2023). Recuperado em 06 de fevereiro de 2023, de <https://www.cvale.com.br/site/>.
- Coamo Agroindustrial Cooperativa (2023). Recuperado em 06 de fevereiro de 2023, de <http://www.coamo.com.br/site/>.
- Cocamar Cooperativa Agroindustrial (2023). Recuperado em 06 de fevereiro de 2023, de <https://www.cocamar.com.br/>.
- Cooperativa Agroindustrial Consolata (Copacol) (2023). Recuperado em 06 de fevereiro de 2023, de <https://www.copacol.com.br/>.
- Conselho Federal De Contabilidade (2022). *NBC T 10.8: Entidades Cooperativas*. Brasília, DF. Recuperado em 13 de novembro de 2022, de <portaldecontabilidade.com.br>
- Costa, I. L. D. S., Correia, T. D. S., Paulo, E., & Lucena, W. G. L. (2018). Impacto do *disclosure* voluntário: valor da empresa e informações socioambientais nas companhias abertas. *Revista Contabilidade, Gestão e Governança-CGG*, 21(2), 271-287.
- Fachin, O. (2017). *Fundamentos de metodologia*. 6. Ed. São Paulo: Editora Saraiva. Recuperado em 13 de novembro de 2022, de <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502636552/>.
- Ferreira, A. C. D. S. (2003). Contabilidade ambiental: uma informação para o desenvolvimento sustentável. In *Contabilidade ambiental: uma informação para o desenvolvimento sustentável* (pp. 138-138). Recuperado em 18 de janeiro de 2023, de https://www.researchgate.net/publication/341254989_Contabilidade_Ambiental_-_uma_informacao_para_o_desenvolvimento_sustentavel_3a_edicao.
- Galvão, J. G. (2019). *Disclosure ambiental das cooperativas de avicultura do Estado do Paraná*. Dissertação, Programa de Pós-Graduação em Agronegócios, Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2019. Recuperado em 13 de novembro de 2022, de <https://lume.ufrgs.br/handle/10183/233223>.

- Gil, A. C. (2022). *Como Elaborar Projetos de Pesquisa*. 7. Ed. São Paulo: Atlas. E-book.
- Global Reporting Initiative (GRI). (2022). *The global standards for sustainability impacts*. 2022. Recuperado em 13 de novembro de 2022, de <https://www.globalreporting.org/standards/>.
- Instituto Brasileiro de Análises Sociais e Econômicas (IBASE). (2022). *Balanco Social*. Recuperado em 13 de novembro de 2022, de <https://ibase.br/balanco-social/>.
- Iudicibus, S. (2021). *Teoria da Contabilidade*. 12. Ed. São Paulo: Atlas.
- Lar Cooperativa Agroindustrial. (2023). Recuperado em 06 de fevereiro de 2023, de <https://www.lar.ind.br/>.
- Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971. Define a Política Nacional de Cooperativismo, institui o regime jurídico das sociedades cooperativas, e dá outras providências. Recuperado em 13 de novembro de 2022, de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15764.htm.
- Lima, G. A. S. F. de. (2007). *Utilização da teoria da divulgação para avaliação da relação do nível de disclosure com o custo da dívida das empresas brasileiras*. Tese, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2009. Recuperado em 13 de novembro de 2022, de <https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-26112007-165145/pt-br.php>.
- Lozada, G., & Nunes, K. da S. (2019). *Metodologia Científica*. Porto Alegre: SAGAH. Recuperado em 13 de novembro de 2022, de <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788595029576/>.
- Marconi, M. de A.; Lakatos, E. M. (2022). *Metodologia Científica*. 8. Ed. São Paulo: Atlas.
- Matos, M. V. de. (2019). *Disclosure ambiental: análise dos custos ambientais nas demonstrações contábeis das empresas do setor de energia elétrica listadas na [B]3*. 2019. Trabalho de Conclusão de Curso, Centro Socioeconômico, Curso de Ciências Contábeis, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2019. Recuperado em 13 de novembro de 2022, de <https://repositorio.ufsc.br/handle/123456789/197677>.
- Melo, C. M. M. D., Dantas, F. N., & Araujo, A. O. (2016). Custos sociais e ambientais e GRI: uma análise das empresas integrantes do índice de sustentabilidade empresarial (ISE). *Revista Ambiente Contábil*, 8(2), 155-172.
- Minayo, M. C. de S. (org.); Deslandes, S. F.; Gomes, R. (1993). *Pesquisa social: teoria, método e criatividade*. Petrópolis: Vozes. Recuperado em 13 de novembro de 2022, de https://www.google.com.br/books/edition/Pesquisa_social/PtUbBAAAQBAJ?hl=pt-BR&gbpv=1&dq=pesquisa+de+campo&printsec=frontcover.
- Murcia, F. D. (2009). *Fatores determinantes do nível de disclosure voluntário de companhias abertas no Brasil*. 2009. Tese de doutorado, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2009. Recuperado em 13 de novembro de 2022, de <https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-16122009-121627/pt-br.php>.
- Murcia, F. D., Souza, F. D., Dill, R. P., & Costa Junior, N. C. A. D. (2011). Impacto do nível de disclosure corporativo na volatilidade das ações de companhias abertas no Brasil. *Revista de Economia e Administração*, 10(2), 196-218.
- Bialoskorski Neto, S. (2007). Um ensaio sobre desempenho econômico e participação em cooperativas agropecuárias. *Revista de Economia e Sociologia Rural*, 45, 119-138. Recuperado em 13 de novembro de 2022, de <https://www.revistasober.org/journal/resr/article/doi/10.1590/S0103-20032007000100006>.
- Organização das Cooperativas Brasileiras (OCB). (2022). Recuperado em 13 de novembro de 2022, de <https://somoscooperativismo.coop.br/>.
- Padilha, T. A., & Marcomin, V. do P. (2018). *Disclosure voluntário nas cooperativas agropecuárias do Paraná*. Trabalho de Conclusão de Curso, Universidade Tecnológica Federal do Paraná, Pato Branco, 2018. Recuperado em 13 de novembro de 2022, de <http://repositorio.utfpr.edu.br/jspui/handle/1/14228>.
- Ramos, M. D. C. P., & Araújo, A. O. (2015). Limitações dos relatórios de sustentabilidade para análises custo-benefício de ações sociais e ambientais. *Contextus—Revista Contemporânea de Economia e Gestão*, 13(1), 132-155.

- Ribeiro, S. P., *et al.* (2021). Evidenciação dos custos e investimentos ambientais: estudo das empresas do setor de madeira e papel da B3. In: Anais do Congresso Brasileiro de Custos – ABC. XXVIII, Congresso Virtual, 2021. Recuperado em 22 de janeiro de 2023, de <https://anaisbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/4906>.
- Rover, S. (2009). *Disclosure ambiental de empresas potencialmente poluidoras: Características da informação ambiental e explicações para a divulgação voluntária no Brasil*. Dissertação de Mestrado em Contabilidade, Programa de Pós-Graduação em Contabilidade, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis. Recuperado em 13 de novembro de 2022, de <http://repositorio.ufsc.br/xmlui/handle/123456789/92861>.
- Rover, S., & Borba, J. A. (2008). Como as Empresas Classificadas no Índice de Sustentabilidade Empresarial (ISE) Evidenciam os Custos e Investimentos Ambientais? *Custos e agronegócio online*, 4(1), Recuperado em 13 de novembro de 2022, de <http://www.custoseagronegocioonline.com.br/numero1v4/Custos%20ambientais%20e%20agronegocio.pdf>.
- Santos, J. A., & Parra Filho, D. (2012). *Metodologia Científica*. 2. Ed. São Paulo: Cengage Learning, Recuperado em 13 de novembro de 2022, de <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522112661/>.
- Santos, T. C. B. Dos. (2018). *Gestão da sustentabilidade para legitimidade organizacional frente às pressões dos stakeholders em uma cooperativa agropecuária do oeste do Paraná*. Dissertação de Mestrado em Contabilidade, Programa de Pós-Graduação em Contabilidade, Universidade Estadual do Oeste do Paraná, Cascavel, 2018. Recuperado em 22 de abril de 2023, de <https://tede.unioeste.br/handle/tede/516/browse?type=subject&order=ASC&rpp=20&value=Organizational+Legitimacy>.
- Schultz, C. A., de Oliveira Marques, T., Murcia, F. D. R., & Hofer, E. (2012). Disclosure voluntário de informações ambientais, econômicas e sociais em cooperativas do setor agropecuário. *Teoria e Prática em Administração*, 2(2), 56-77.
- Segantini, G. T. (2012). *Análise da relação entre condutas ambientais das empresas listadas no índice de sustentabilidade empresarial e o seu desempenho econômico*. Dissertação de Mestrado em Ciências Contábeis, Programa Multiinstitucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis. Universidade de Brasília/ Universidade Federal da Paraíba/Universidade Federal do Rio Grande do Sul. Natal, 2012. Recuperado em 13 de novembro de 2022, de <https://repositorio.unb.br/handle/10482/11584>.
- Organização das Cooperativas do Estado do Paraná (OCEPAR). (2022). Recuperado em 13 de novembro de 2022, de <https://www.paranacooperativo.coop.br/ppc/index.php>.
- Teixeira Neto, J. M. F. (2019). Uma revisão da Teoria dos Stakeholders e principais pontos de controvérsias. *Revista Brasileira de Administração Científica*, 10(2), 1-16. VELLANI, Cassio Luiz; NAKAO, Silvio Hiroshi. Investimentos ambientais e redução de custos. *Revista de Administração da Unimep*. Piracicaba, v. 7, n. 2, p. 57-75, maio/ago 2009. Disponível em: <http://www.spell.org.br/documentos/ver/4327/investimentos-ambientais-e-reducao-de-custos/i/pt-br>. Acesso em 18 jan. 2023.
- Viana Junior, D. B. C., & Crisóstomo, V. L. (2017). Nível de disclosure socioambiental: uma análise comparativa entre empresas brasileiras de acordo com o potencial de agressão ao meio ambiente. *Revista de Administração da Universidade Federal de Santa Maria*, 10, 79-99.